عنوان المداخلة:تحليل التأثير الجبائي على نتائج وبعض اختيارات المؤسسة

بن واضح الجيلاني

ملخص

تعتبر الضريبة متغيرا استراتيجيا يجب على المؤسسة مراعاته عند تحديد القرارات المتعلقة بنتائجها ونشاطاتها وفقا للتشريعات والقوانين الجبائية، وعلى المؤسسة أن تكون على دراية تامة بهذه القوانين والتشريعات مما يحتم عليها معالجة جبائية خاصة ومحددة لمختلف الاختيارات ومتابعتها حتى لا تؤثر الضريبة عليها ولا تقع في أخطاء تزيد من تكلفتها الجبائية.

تتناول هذه الورقة البحثية دراسة وتحليل التأثير الجبائي على نتائج وبعض اختيارات المؤسسة، حيث أن الضريبة تؤثر على اتخاذ القرارات في مختلف نشاطات ووظائف المؤسسة، وكذلك على التوازنات المالية لها، فلكل قرار أو نشاط معالجة جبائية خاصة مع احترام القوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها، وبذلك تصل إلى تسيير جبائي جيد وتحافظ على سلامة مركزها المالي، واكتساب سيرة جبائية حسنة اتجاه الإدارة الجبائية.

مقدمة:

إن التسيير الجيد للجباية ومراجعتها على مستوى المؤسسة وإدراج البعد الجبائي في الإستراتيجية العامة للمؤسسة كفيل بتحقيق التحكم في جانب هام من التكاليف المالية، وسوء تسيير الجباية يؤدي إلى ارتفاع الديون وعلى رأسها الديون الجبائية، لأنه لا يمكن التحايل عليها أو تأجيلها فهي مفروضة وفقا لأحكام القانون الجبائي وكلما تأخرت المؤسسة في دفعها ازدادت ضخامة وتصبح المؤسسة غير قادرة على تسديدها ومن ثم تجد نفسها عرضة لتحمل أعباء إضافية في شكل غرامات وعقوبات على التأخير في الدفع ...إلخ، مما يصعب و يعقد من مهمتها ويجعلها معرضة لعقوبات صارمة، تصل إلى تجميد حساباتها وتتعداها لإعلان إفلاسها.

وانطلاقا مما سبق يمكن طرح السؤال التالي: ما هي أوجه تأثير الضريبة على نتائج ومختلف اختيارات المؤسسة الاقتصادية؟

وسنحاول الاجابة على هذا السؤال من خلال المحاور التالية:

- **التكلفة الجبائية للمؤسسة الناتجة عن اختيار النظام الجبائي.**
- **المعالجة الجبائية للنتيجة.**
- **المعالجة الجبائية لفوائض القيم الناتجة عن التنازلات.**
- **المعالجة الجبائية لتخصيص الاهتلاكات وتشكيل المؤونات.**
- **المعالجة الجبائية لإعادة تقييم الاستثمارات.**

أولا- التكلفة الجبائية للمؤسسة الناتجة عن اختيار النظام الجبائي:

جباية المؤسسة هي مجمل الاقتطاعات المالية الإجبارية التي تفرضها إدارة الضرائب على المؤسسة، وتتوقف هذه الاقتطاعات على طبيعة الشكل القانوني للمؤسسة، نوع نشاطها، حجم نتائجها.

1- المؤسسة الفردية(الشخص الطبيعي):

تتمتع المؤسسة الفردية باختيار أحد أنظمة الإخضاع الجبائي التالية:

أ - اختيار نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

أسست الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) بدلا للنظام الجزافي المعمول به إلى غاية 2006/12/31 .يخضع لهذه الضريبة والتي استبدلت كل من الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني (01)، عندما لا يتجاوز رقم الأعمال السنوي للمكلفين مبلغ 3000.000دج حيث يتم تقدير أساس فرض الضريبة الوحيدة الجزافية على المكلفين الذين لا يستوجب عليهم مسك محاسبة نظامية، فيطبق هذا النظام لمدة سنتين قابلة للتجديد:

- معدل الضريبة 5%من رقم الأعمال بالنسبة لعمليات بيع البضائع والأشياء وكذا نشاط الحرفين التقليديين الذين يمارسون نشاط حرفي فني.
- معدل الضريبة 12% من رقم الأعمال بالنسبة للنشاطات الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية).

ب - اختيار النظام المبسط:

يخضع لهذا النظام في تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة المكلفين غير الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة والذين لا يفوق رقم أعماهم 10.000.000 دج ،كما أنهم ملزمون بتقديم التصريحات المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة(02).

ج - اختيار النظام الحقيقي:

يمكن للمكلف الذي يمسك محاسبة نظامية أن يختار الخضوع لنظام الربح الحقيقي، كما يمكن الإشارة إلى أنه في حالة تجاوز رقم الأعمال للحد المذكور سابقا أو في حالة تعلق النشاط ببيع بالجملة، فإن النظام الحقيقي يصبح تطبيقه إجباريا.كما يمكن ضمن نظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يطلب الخضوع للنظام الحقيقي ولو لم يتعد رقم أعماله الحد المذكور، شرط أن يمسك محاسبة نظامية مع تقديم كل المستندات والوثائق المبررة لعملياته ولرقم أعماله.

2-الشركة (الشخص المعنوي):

نظرا لأهمية رقم أعمال الشركات والوسائل المستعملة في تحقيق الربح، والأخذ بعين الاعتبار أيضا القدرات التنظيمية لهذه الشركات فإن نظام فرض الضريبة هو نظام الربح الحقيقي الذي هو عبارة عن الربح المحاسبي المستعمل في تقييم الوعاء الضريبي الذي لا يمكن أن يكون تعسفيا أو جزافيا. (03)

أ-بالنسبة لشركات الأشخاص:

توزع النتيجة في شركة الأشخاص بين الشركاء تناسبيا مع حصصهم في رأسمالها، ويتم فرض الضريبة علـــى هـــذه النتيجة على مستوى كل شريك، أين تخضع مداخيلهم للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأربـــاح الصـــناعية والتجارية أو في فئة الأرباح غير التجارية بتطبيق الجدول التصاعدي وبالتالي يخضع الشركاء شخصيا للضريبة علـــى الدخل الإجمالي بالتناسب مع حصصهم من الأرباح.

ب -بالنسبة لشركات الأموال:

من الناحية الجبائية يخضع الربح السنوي المحقق في شركات الأموال إلى الضريبة على أرباح الشركات (IBS). أما إذا قررت الشركة توزيع الرصيد المتبقي كليا أو جزئيا على الشركاء فإن المشرع قد أسس نظاما لإعفـــاء الأربـــاح الموزعة من الضريبة ويتمثل في:

- إذا كان المستفيد من الأرباح الموزعة عبارة عن شركة خاضعة للضريبة على أرباح الشـــركات (IBS) فـــإن الأرباح الموزعة تعفى من الضريبة.

- إذا كان المستفيد من عملية توزيع الأرباح عبارة عن شخص طبيعي خاضع لضريبة الدخل الإجمالي، فإن الأربـــاح الموزعة تخضع للاقتطاع من المصدر بمعدل 15% ذو طابع تحريري مطبق على مداخيل رؤوس الأموال المنقولة. (04)

ج -بالنسبة لتجمع الشركات:

من الناحية الجبائية، لا يعتبر المشرع الجزائري فروعا للتجمع إلا الشركات ذات الأسهم وبالتالي تخضـــع شـــركات الأسهم وحدها لنظام تجمع الشركات(05). وطبقا للمادة 138 مكرر من قانون الضرائب لمباشرة والرسوم المماثلة المحدثة بالمادة 14 من قانون المالية لسنة 1997، فإن كل الشركات التي اختارت الخضوع لنظام التجمعات حسب الشروط المنصوص عليها، يمكن أن تختار نظام الميزانية الموحدة، أي إنشاء ميزانية موحدة فيما بينها.وبالتالي فقد سمح المشرع الجزائري بتجميع أرباح الشركات الأعضاء في التجمع، مع الاحتفاظ بأحقية استرجاع التكاليف، كمـــا أن اختيار نظام تجميع الأرباح لا يجوز إلا في حالة طلب اختياره من طرف الشركة الأم، ويكون بدون رجعة ولمدة أربعة سنوات إلا في حالة انقضاء الاستفادة.

وتجدر الإشارة إلى أن مجمعات الشركات تستفيد من تدابير جبائية ترمي إلى تشجيعها نذكر منها: (06)

-إخضاع الأرباح للضريبة على أرباح الشركات بمعدل مخفض بنسبة 15 % يتعلق الأمر بالأرباح الناتجة عن الأسهم أو عن حصص الشركات والأموال الأخرى المنقولة والتي تسمح بالمشاركة بنسبة 90 % في رأسمال شركات أخرى من نفس المجموعة.

-الإعفاء من حقوق التسجيل لعقود تحويل الشركات المستفيدة من النظام الجبائي لتجمع الشـــركات مـــن اجـــل الاندماج في المجموعة.

-إعفاء أرباح الأسهم من الضريبة على أرباح الشركات، هذه الأرباح التي تحققها الشركات عند اشتراكها في رأسمال الشركات الأخرى الأعضاء في نفس المجموعة.

-إعفاء فوائض قيم التنازل المحققة في إطار مبادلات الذمم المالية بين الشركات التي تنتمي لنفس المجموعة من الضريبة على أرباح الشركات. (07)

-الاستفادة من تخفيض 50 % من الرسم على النشاط المهني.

الجدول التالي يلخص النظام الجبائي للربح وهذا فيما يخص الضريبة المباشرة بالنسبة لأهم الأشكال القانونية للمؤسسات السائدة في النظام الجزائري.

طبيعة المؤسسة	النظام الجبائي للربح	مكافأة الشركاء والمسيرين	فوائد الحساب الجاري للشركاء
مؤسسة فردية	خاضع لضريبة الدخل الإجمالي حسب النظام الحقيقي التصاعدي أو الضريبة الجزافية الوحيدة. النظام المبسط لتحديد الربح الخاضع.	غير قابلة للخصم من الربح الخاضع	---
شركة الأشخاص	خاضع لضريبة الدخل الإجمالي باسم كل شريك تناسبيا مع حصته في رأسمال الشركة بتطبيق الجدول التصاعدي.	غير قابلة للخصم	غير قابلة للخصم
		قابلة للخصم من الربح في حالة اختيار نظام الضريبة على أرباح الشركات	غير قابلة للخصم
الشركة ذات المسؤولية المحدودة	خاضع للضريبة على أرباح الشركات بمعدل% 25.	قابلة للخصم من الربح	قابلة للخصم من الربح
شركة المساهمة	خاضعة للضريبة على أرباح الشركات بمعدل% 25.	قابلة للخصم من الربح	قابلة للخصم من الربح

المصدر : بالاعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2008. (بتصرف).

ثانيا - المعالجة الجبائية للنتيجة:

بعد أن تحدد المؤسسة النتيجة الجبائية، حسب الأحكام الجبائية بإضافة الأعباء غير القابلة للخصم إلى النتيجة المحاسبية وبطرح الإيرادات غير الخاضعة، يبقى عليها أن تطبق الاختيارات التالية:

1-حالة عدم التعهد بإعادة استثمار الأرباح:

يتم إخضاع النتيجة الجبائية للضريبة على الأرباح الشركات بتطبيق المعدل العادي 25 %.وبعد اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات من النتيجة الجبائية نحصل على أرباح صافية بعد الضريبة، إما يتم توزيعها على المساهمين ويتم إخضاعها للضريبة على مداخيل القيم المنقولة بمعدل 15 % ، وإذا لم يتم توزيعها خلال أجل أقصاه ثلاث سنوات، وإلا قامت الإدارة الجبائية بتسوية الوضعية الجبائية للمؤسسة في حالة مخالفة هذا الأجل.(08)

2-حالة التعهد بإعادة استثمار الأرباح:

تخضع النتيجة الجبائية التي قررت المؤسسة إعادة استثمارها في شكل عقارات أو منقولات إلى المعدل المخفض 12.5 % (09)والمحقق من طرف شركات الأموال بشرط احترام الالتزامات المتمثلة فيما يلي : (10)

-مسك محاسبة نظامية.

-تحديد وذكر الأرباح الخاضعة للمعدل المخفض في التصريح السنوي للنتائج.

-إرفاق قائمة الاستثمارات المنجزة مع بيان طبيعتها ، سعر تكلفتها، وتاريخ قيدها في الأصول.

-يجب أن تبقي هذه الاستثمارات في ذمة المؤسسة لمدة خمس سنوات على الأقل.

-يجب أن يتم الاستثمار خلال السنة المالية التي استفادت من المعدل المخفض.

-يجب أن تكون هذه الاستثمارات واردة في قائمة المنقولات والعقارات التي تتيح الاستفادة من المعدل المخفض والمحددة عن طريق التنظيم. (11)

ثالثا -التأثير الجبائي على فوائض القيمة الناتجة عن التنازلات:

يمكن أن تقوم المؤسسة لأسباب معينة، ببيع أحد عناصر أصولها الثابتة سواء كانت أصولا مادية، معنوية أو مالية، تقوم المؤسسة بالمقارنة بين ثمن بيع العنصر من جهة والذي يمثل ايراد المؤسسة ذات الطابع الاستثنائي ومن جهة أخرى القيمة المحاسبية الصافية بين ثمن البيع والقيمة المحاسبية الصافية، فإذا كان هذا الفرق موجبا يتعين تحقيق فائض قيمة وفي حالة كونه سالبا فهذا يدل على وجود ناقص قيمة. ويوجد نوعان من فوائض القيمة الناتجة عن التنازلات هما فائض القيمة القصير المدى والذي ينتج من التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ ثلاث سنوات على الأقل، وفائض

القيمة الطويل المدى، والذي ينتج من التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة أكثر ثلاث سنوات.والجدول التالي يوضح المعالجة الجبائية لفوائض القيمة الناتجة عن التنازلات.

نوع فائض القيمة	مدة الاحتفاظ بالاستثمار المتنازل عنه	الحصة المدمجة في ربح المؤسسة الخاضعة للضريبة	الحصة المعفية من الضريبة
فائض قيمة قصير المدى	أقل من ثلاث سنوات	% 70	% 30
فائض قيمة طويل المدى	أكثر من ثلاث سنوات	% 35	% 65

المصدر : بالاعتماد على المواد 172 و 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، 2008. (بتصرف).

نستنتج من الجدول السابق أنه في حالة تحقيق المؤسسة لفوائض قيم سواء كانت قصيرة أو طويلة.يحسب مبلغها في حدود 70 % أو 35 % على التوالي من الربح الخاضع للضريبة (هذا في حالة عدم قرارها بإعادة الاستثمار هذه الفوائض).أما إذا التزمت المؤسسة بإعادة استثمار مبلغ يساوي فائض القيمة الناتج عن التنازلات مع إضافته إلى سعر التكلفة عناصر الأصول المتنازل عنها قبل انقضاء أجل ثلاث سنوات لا يدخل فائض القيمة المذكور ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.وفي حالة العكس ووفقا لالتزام المكلف بالضريبة ، ينقل فائض القيمة إلى الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية التي انقضى فيها أجل ثلاث سنوات. (12)

رابعا - التأثير الجبائي على الاهتلاكات وتشكيل المؤونات :

1-التأثير الجبائي على الاهتلاكات:

يعرف الاهتلاك جبائيا بأنه تكلفة قابلة للخصم من الأساس الخاضع للضريبة (13)، لكن هذا الخصم مرتبط باحترام جملة من الشروط الأساسية المتمثلة في(14):

أ- لا تطبق الاهتلاكات إلا على الأصول القابلة للتدهور:فإذا كان التدهور ناتجا عن الاستعمال المتكرر أو عامل الزمن، فإن المؤسسة غير مطالبة بتبريره لكنه يستوجب تبرير التدهور الاستثنائي وذلك من أجل خصم أقساط الاهتلاك.وعلى هذا الأساس لا تتدهور قيمة بعض الأصول الثابتة بفضل الاستخدام أو الزمن، يتعلق الأمر بالمحلات التجارية والأراضي.

ب- أن تتعلق الاهتلاكات بعناصر مبينة في أصول الميزانية:لا يمكن للاهتلاك المطبق على الاستثمار قابل للاهتلاك، أن يخصم من النتيجة الجبائية ما لم يدرج هذا الاستثمار في قيم أصول المؤسسة.

جـــ- أن تثبت الاهتلاكات محاسبيا:حتى في انعدام أو عدم كفاية الأرباح فإنه يشرع في تطبيق الاهتلاكات لكـــي تكون الميزانية صحيحة، تقيد هذه الاهتلاكات محاسبيا عند نهاية كل سنة محاسبية، ضـــمن التكـــاليف في حســـاب المخصصات الاهتلاك، وفي غياب هذا التقييد تعتبر هذه الاهتلاكات غير نظامية ويعاد إدماجها إلى النتيجة الخاضعة للضريبة بدلا من خصمها.

د- يقتضي أن تفصل الاهتلاكات في جدول خاص: يظهر هذا الجدول الأصول الثابتة المهتلكة ومبالغ الاهتلاكـــات المتعلقة بها حيث يرفق هذا الجدول بالوثائق المحاسبية الواجب تقديمها مع التصريح السنوي للنتائج.

هـــ- يستوجب أن ترافق الاهتلاكات قيمة التدهور الفعلي: وعلى هذا الأساس يعاد دمج الاهتلاكات المبالغ فيها في النتائج الخاضعة.

و- أن يستخدم الأصل المهتلك في إطار النشاط العادي للمؤسسة: هذا الشرط يعني أنه لا يمكن خصم تكلفته إلا إذا كانت هذه الأخيرة ضرورية، وموجهة للنشاط الاستغلالي.

ز- يعتبر الاهتلاك من أحد الامتيازات الهامة التي منحها القانون الجبائي والمحاسبي للمؤسسات، فمن جهة أخرى يعتبر الاهتلاك من الأعباء القابلة للخصم من الوعاء الجبائي ومن جهة أخرى يعتبر مال احتياطي الهدف من ورائه إعـــادة تكوين المال، إذ يعتبر كمصدر داخلي لتمويل الاستثمارات الجديدة(15).

حـــ- وبهدف تحفيز الاستثمارات ادخل الإصلاح الجبائي ابتداء من قانون المالية 1989 نظام الاهـــتلاك المتنـــاقص ونظام الاهتلاك المتزايد، علاوة على النظام الخطي، فنظام الاهتلاك المتناقص يسمح بتسريع الاهتلاك خلال السنوات الأولى مما يترتب عن ذلك مزايا من الناحية الجبائية والمالية. فمن الناحية الجبائية يسمح هذا النظام بتحقيق وفـــرات جبائية على الأرباح خلال السنوات الأولى نظرا للزيادة المعتبرة للأعباء المخصومة من الربح الخاضع، ومـــن الناحيـــة المالية بما أن الاهتلاك يعتبر عبئا غير مدفوع فإن المؤسسة تجد له مقابلا في الخزينة وبالتالي تستعمل المبـــالغ المتاحـــة لتمويل استثمارات جديدة، أما نظام الاهتلاك المتزايد فهو يسمح برفع قدرة التمويل الذاتي في السنوات الأخيرة، فهو ضروري للمؤسسات التي تحقق أرباحا متصاعدة.

2- التأثير الجبائي على تشكيل المؤونات :

تعرف المؤونات بأنها جزء من أرباح المؤسسة التي تخصص لتغطية أعباء أو تدهورات محتملة وفجائية لأصـــل مـــن الأصول غير القابلة للاهتلاك أو خسارة أو أعباء متوقعة.

تخضع المؤونات إلى غرار الاهتلاكات إلى قواعد وشروط نص عليها التشريع الجبائي بهدف تفادي ممارســـات غـــير قانونية للمؤونات وهي :(16)

أ- أن تكون المؤونة محددة بدقة : يجب أن يحدد ويحسب مبلغ الأعباء والخسائر المحتملة الوقوع بدقة متناهية انطلاقـــا من عناصر ومعطيات حقيقية وبطريقة موضوعية ، مما يقصي المؤونات الجزافية.

ب-الطابع الاحتمالي للعبء أو الخسارة : فإذا كانت التكلفة أو الخسارة أكيدة في مبدئها ومبلغها فيجب تسجيلها محاسبيا على أساس لفقه، إذا لا يجوز استعمال حساب مخصصات المؤونات إلا إذا توفرت صفة عدم التأكد في مبدأ أو مبلغ العبء المحتمل.

أن تنشأ التكاليف أو الخسارة خلال الدورة الجارية: بمعنى أن كل مؤونة مكونة من خلال سنة مالية لتغطية أعباء ناتجة عن حادث نشأ بعد تاريخ إقفالها، تعتبر مرفوضة من الناحية الجبائية.

جـ-قابلية التكلفة المحتملة للخصم : بمعنى أن كل تكلفة يقابلها دخول عنصر ضمن أصول المؤسسة، لا يمكنها أن تكون محمل تكوين مؤونة بل يجب أن تتعلق المؤونة بخسارة أو تكلفة فعلية قابلة للخصم.

د- التسجيل المحاسبي للمؤونات: بمعنى عدم تسجيل المؤونات محاسبيا ينجم عنه فقدان إمكانية خصمها من نتائج الدورات المتعلقة بها ، ويتعين على المكلفين أن يقدموا بناءا على طلب الإدارة الجبائية كل الوثائق المحاسبية اللازمة لإثبات المؤونات(17).

هـ-بيان المؤونات في الكشف الخاص بها:رغم كون المؤونة مبررة ومقبولة في موضوعها ومسجلة في انتظام في المحاسبة فإنه لا يمكن خصمها من النتائج الخاضعة للضريبة إذا امتنع المسير من بيانها في كشف الأرصدة في مستخلصات الحسابات الواجب إرفاقها بالتصريح السنوي للنتائج.

مبدئيا يتعلق المصير الجبائي للمؤونات المكونة بالشروط المتعلقة بخصمها، بحيث أن كل مؤونة تتوفر فيها شروط قابلية الخصم تعد في نظر القانون الجبائي غير قانونية مما يترتب عن ذلك إعادة إدماجها في الربح الخاضع من طرف المؤسسة نفسها أو عند الاقتضاء من طرف الإدارة الجبائية(18). ويميز المخطط المحاسبي الوطني بين نوعين من المؤونات:

- مؤونة تدهور عناصر الأصول:حسب المخطط المحاسبي تكون المؤونات لإظهار القيمة الحقيقية للأصول، ويمكن أن نميز بين أربعة أنواع من مؤونات التدهور:

-مؤونة تدهور الاستثمارات غير القابلة للاهتلاك مثل (المحل التجاري، والأراضي ...الخ).

-مؤونة تدهور المخزونات:المؤسسة تشكل المؤونة إذا كانت قيمة المخزون عند إقفال الدورة أقل من قيمته الحقيقية.

-مؤونة تدهور السندات: المؤسسة تشكل مؤونة لما تكون قيمة السند عند إقفال الدورة أقل من القيمة الحقيقية.

- مؤونة تدهور الحقوق: على المؤسسة تشكيل مؤونة لا يكون خطر عدم التسديد للحقوق محددا.

- مؤونة الأعباء والخسائر: ويميز المخطط المحاسبي بين نوعين من هذه المؤونات:

-مؤونة الخسائر المحتملة.

-مؤونة الأعباء الموزعة على عدة دورات .

خامسا - التأثير الجبائي على إعادة تقييم الاستثمارات:

1- تعريف إعادة تقييم الاستثمارات:

إعادة تقييم الاستثمارات هي عملية ترتكز على إدخال تعديلات على مختلف مراحل الميزانية (الاستثمارات مـــثلا) بالأخذ بعين الاعتبار التضخم والتدهور المستمر للعملية الوطنية.إن إعادة التقييم هي تسوية قيمة الاستثمار للتقـــرب أكثر من القيمة الحالية حيث تخفض الاهتلاكات مبالغ معتبرة من الضريبة مقارنـــة بمبلـــغ الضـــريبة قبـــل إعـــادة التقييم(19).

2- ميدان تطبيق إعادة التقييم:

تنص المادة الثانية من المرسوم التنفيذي رقم 103/90 على أنه يجب علـــىالمؤسســـات العموميـــة الاقتصـــادية ، والمؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، والهيئات العمومية وغيرها منذ مسكها للحسابات على الشكل التجاري أن تعيد تقييم استثماراتها القابلة للاهتلاك.

3- مراحل تطبيق إعادة التقييم:

يتم حساب فرق إعادة التقييم وفقا للمراحل التالية: (20)

أ- إعادة تقييم القيمة الأصلية: تحسب القيمة الأصلية الجديدة بتعديل القيمة التاريخية بواسطة معامل الضرب الخاص بسنة الحيازة وذلك في حالة تطبيق إعادة التقييم للمرة الثانية على نفس الاستثمار يصبح الأساس هو القيمة الأصـــلية وفقا لإعادة التقييم السابقة.

ب- إعادة تقييم حصص الاهتلاكات: تصبح الحصص السنوية للاهتلاكات هي الأخرى باستعمال معامل الضـــرب للسنة الأولى التي سجلت فيها ثم تحسب مجموع الاهتلاك المعدل.

ج- استخراج فرق إعادة التقييم:يتمثل هذا الفرق في المقارنة بين القيم الصافية المحاسبية بعد وقبل إعـــادة التقيـــيم ، ويقيد فائض القيمة الناتج عن إعادة التقييم في احتياط خاص يظهر ضمن خصوم الحصيلة.(21)

د- الاهتلاكات المستقبلية: تهتلك الاستثمارات المعاد تقييمها على أساس القيمة المحاسبية الصـــافية المعدلـــة وعـــدد السنوات المتبقية لتشغيل الاستثمار الذي أعيد تقييمه مع العلم أن مدة الاستعمال الإضافية عادة ما تكـــون ثـــلاث سنوات كحد أقصى.تقييم الاستثمارات يتم عن طريق القيمة السوقية وتحت إشراف خبير مختص ومعتمد .

هـــ- إعادة التقييم المطبقة: إعادة التقييم التي عرفها حسب التشريع الجزائري هي:

- إعادة التقييم الأولى حسب المرسوم التنفيذي رقم 90/103 بتاريخ:1990/03/27.
- إعادة التقييم الثانية حسب المرسوم التنفيذي رقم 93/250بتاريخ:1993/10/24.
- إعادة التقييم الثالثة حسب المرسوم التنفيذي رقم 96/336بتاريخ:1996/10/13.
- إعادة التقييم الرابعة حسب المرسوم التنفيذي رقم 07/210بتاريخ:2007/07/04.

تسجل فروق إعادة التقييم مع امتياز الإعفاء الضريبي على فائض القيمة الناتج عن عملية إعادة التقييم المطبقة.(22)

خاتمة:

المعالجة الجبائية المتعلقة بالنتيجة وتخصيص الاهتلاكات وتشكيل المؤونات وإعادة تقييم الاستثمارات تـؤثر على نتائج المؤسسة ومختلف اختياراتها، و لكل شكل من الأشكال القانونية للمؤسسة نظام وتكلفة جبائية ناتجة عـن اختيارها لهذا الشكل، والمؤسسة باعتبارها شخصية معنوية أو طبيعية تقوم بنشاطات وأعمال تجارية، وهي مكلفة وفقا للنظام الجبائي بدفع مجموعة من الضرائب والرسوم، والتسيير الجيد لهاته الأخيرة قد يساهم في خلق مزايـا تنافسـية للمؤسسة، وهذا نظرا لمساهمته في تخفيض التكاليف الكلية.

قائمة المراجع والهوامش

1. المادة 10 من قانون رقم (02-08)بتاريخ: 2008/07/24 المتضمن لقانون المالية التكميلـي لسـنة 2008.
2. المادة 03 من القانون رقم (12-07) بتاريخ:2007/12/30 المتضمن لقانون المالية لسنة 2008.
3. المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية 2008.
4. المادة 15 قانون رقم (11-02) بتاريخ: 2002/12/24 المتضمن لقانون المالية لسنة 2003.

5. Ministère des finance, direction générale des impôts, circulaire N° 07/97 du 13 avril 1997.

6. الدليل الجبائي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2005.

7. المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2008.

8. Ministère des finances, DGI**, fiscalité des valeurs mobilieres**, Alger, 2004.

9. المادة 142 و 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2008.

10. Mohamed Barki **, comptabilité fiscale de l'entreprise**, Alger , Maison des livres , 2003 , p M 81, 82.

11. المرسوم رقم (92-270)بتاريخ 1992/07/06يحدد قائمة الاستثمارات العقارية وغير العقارية التي تخول الحق في نسبة الضريبة المخفضة على الأرباح المعاد استثمارها.

12. Mohamed Barki, op cit , p : 22.

13. Christine collette**, initiation a la gestion fiscale des entreprise,** édition Ellipses, paris, 1994,p: 76.

14. Ministère des finances, DGI**, Guide fiscale et comptable des amortissements**, Alger, 2004, P : 18 – 19.

15. Christine Collette , op cit , P : 89.

16. Ministère des finances, DGI,**Traitement fiscale des provisions**, Alger ,1997 , P:5 – 12 .

17. Maurice Coziane **, précis de fiscalité des entreprise**, édition litec , paris 2001 , P: 97.

18. Maurice Coziane , op cit , P : 97.

19. Ministère des finances, DGI**, La réévaluations des immobilisations**, Alger, 2001,P: 2.

20. Mohamed Barki , op cit , P : 159 – 160.

21. المادة 186 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب،وزارة المالـــة، 2008.

22. Mohamed Barki, op cit , p:155.